

最新财会系列教材

ZUIXIN CAIKUAI XILIE JIAOCAI

成本会计

CHENGBEN KUAIJI

(第三版)

丁元霖 主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

成本会计 / 丁元霖主编. —3 版. —上海: 立信
会计出版社, 2012. 12

最新财会系列教材

ISBN 978-7-5429-3690-5

I. ①成… II. ①丁… III. ①成本会计—教材
IV. ①F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 291685 号

责任编辑 蔡莉萍

封面设计 周崇文

成本会计(第三版)

出版发行	立信会计出版社		
地 址	上海市中山西路 2230 号	邮政编码	200235
电 话	(021)64411389	传 真	(021)64411325
网 址	www.lixinaph.com	电子邮箱	lxaph@sh163.net
网上书店	www.shlx.net	电 话	(021)64411071
经 销	各地新华书店		

印 刷	浙江省临安市曙光印务有限公司
开 本	787 毫米×960 毫米 1/16
印 张	24.5
字 数	464 千字
版 次	2012 年 12 月第 3 版
印 次	2012 年 12 月第 1 次
印 数	1—3 100
书 号	ISBN 978-7-5429-3690-5/F
定 价	37.00 元

如有印订差错,请与本社联系调换

最新财会系列教材编写说明

为了满足高等财经类专业教学的需要,我们在立信会计出版社的支持下,出版了最新财会系列教材。该套教材包括:《会计学基础》、《财务会计》、《财务管理》、《成本会计》、《税务会计》和《管理会计》共六本,并同步出版了与教材相配套的习题与解答。

该套丛书的特点是:理论联系实际,深入浅出,通俗易懂;遵循循序渐进的原则,合理安排各门学科的教学内容,详略得当;教材之间既衔接紧密,又保持相对独立。各本教材的主要内容均由丁元霖执笔编写,连贯性好,系统性强;能根据会计改革的需要,不断地修订、充实更新教材内容,因此深受读者欢迎。

目前《财务会计》一书已出了第八版,印数达 34.26 万册;《会计学基础》一书已出了第四版,印数达 9.92 万册;《财务管理》一书也已出了第三版,印数达 4.72 万册;《成本会计》一书也已出了第三版,印数已达 3.6 万册,《管理会计》一书也已出版,并已添印。总之,这套书的市场效应和社会效应都相当好。其中《财务会计(第六版)》荣获华东地区大学出版社第七届优秀教材、学术专著二等奖;《管理会计》一书荣获华东地区大学出版社第八届优秀教材、学术专著一等奖。

丁元霖

2012 年 12 月

第三版前言

本书自初版以来,承蒙广大读者厚爱,已出了2版印刷了9次,印数达3.6万册。

本书自第二版出版至今已有4年,为了体现教材内容的先进性,本书又进行了第二次修订,即现在的第三版。与本书配套的《成本会计习题与解答》也将进行修订。并可提供与本书配套的教学课件。

本书全面系统地阐述了成本的含义和作用,成本会计的意义、内容和任务,成本会计工作的组织,成本核算的原则和要求,费用的分类,产品成本核算的账户体系和程序,费用的归集与分配,生产费用在在产品与完工产品之间的分配和完工产品成本的结转,工业企业产品成本的计算,施工企业、交通运输企业和商品流通企业成本的核算,成本预测、成本决策、成本计划和成本控制,成本报表和成本分析,以及作业成本法。

本书的特点是内容新颖、重点特出、详略得当,结构合理;注重基本理论,能理论联系实际;注重基本技能和基本方法的训练,深入浅出,通俗易懂。本次修订除了保持原有的特点外,结构更趋合理,内容也更趋完善。但由于编者水平有限,疏漏之处在所难免,恳请广大读者多提批评与建议,以利于今后改进。读者可以通过电子信箱 ding yuanlin @ hotmail. com 与作者联系。

本书第一章至第七章、第十一章由丁元霖修订,第八章至第十章由励丹修订。各章的思考题、习题由刘芳源、张剑、朱建华、刘骥、杨炜之、潘桂群、丁辰、傅秋菊和吴峥修订。全书最后由丁元霖定稿。

编 者

2012年12月

初 版 前 言

财政部 1992 年颁布的《企业会计准则》和《企业财务通则》，揭开了我国财务会计与国际会计接轨的序幕，以后又陆续颁布了大量的具体企业会计准则。2000 年 12 月，财政部又颁布了《企业会计制度》。这 10 年来，我国的会计工作处在不断变革和完善之中。为了适应改革的需要，我们编写了这本《成本会计》。本书可作为高等财经院校的教材，也可作为经济管理人员自学参考用书。与本书配套的《成本会计习题与解答》和《成本会计习题练习册》也已出版。

《成本会计》是《财务会计》的后续教材，是作者根据财政部颁布的会计准则和制度，并吸取了西方现代成本会计的精华，运用长期会计教学和会计实践的经验，联系我国企业具体实际情况编写而成的。

成本会计学科内容丰富，涉及面广，本书的编写以深入浅出、循序渐进为原则。编写时，抓住重点，详略得当，着重阐述了工业企业的成本核算、成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本报表和成本分析，同时根据各行业成本核算上的差别，简要地介绍了施工企业、房地产企业和商品流通企业等的成本核算。此外，还吸收了西方先进的成本会计理论，阐述了作业成本法，反映了成本会计的新发展，使教材具有前瞻性，有利于推动成本会计的核算和管理工作上一个新台阶。

本书共分十一章。第一章至第六章、第十一章由丁元霖编写；第七章由丁元霖和汪正干编写；第八章至第十章由励丹编写；各章的思考题、习题由刘芳源、朱建华、丁辰和傅秋菊编写。全书由丁元霖主编并定稿，励丹为副主编。

由于我们水平有限，缺点错误在所难免，恳请广大读者批评指正。

编 者

2002 年 4 月

目 录

第一章 总论	1
第一节 成本概述	1
第二节 成本会计的意义和内容	3
第三节 成本会计的任务	6
第四节 成本会计工作的组织	8
思考题	10
 第二章 成本核算概述	11
第一节 成本核算的原则	11
第二节 成本核算的要求	13
第三节 费用的分类	17
第四节 产品成本核算的账户体系和程序	19
思考题	22
 第三章 费用的归集与分配	23
第一节 材料费用的归集与分配	23
第二节 人工费用的归集和分配	32
第三节 外购动力费用的归集与分配	47
第四节 固定资产折旧费用与低值易耗品摊销的分配	49
第五节 其他费用的归集与分配	53
第六节 辅助生产费用的归集与分配	55
第七节 制造费用的归集与分配	67
第八节 生产损失的归集与分配	74
思考题	80

习题	81
第四章 产品成本计算概述	87
第一节 产品与产品成本	87
第二节 在产品数量的核算	88
第三节 生产费用在在产品与完工产品之间的分配	90
第四节 完工产品成本的结转	99
第五节 产品生产的类型	100
第六节 产品成本计算方法	101
思考题	104
习题	104
第五章 工业企业产品成本的计算(上)	107
第一节 品种法	107
第二节 分批法	126
第三节 分步法	136
思考题	157
习题	158
第六章 工业企业产品成本的计算(下)	168
第一节 分类法	168
第二节 定额法	174
第三节 联产品、副产品和等级品成本的计算	189
思考题	197
习题	197
第七章 其他行业成本的核算	202
第一节 施工企业成本的核算	202
第二节 交通运输企业成本的核算	226
第三节 商品流通企业成本的核算	254

思考题	264
习题	265
 第八章 成本预测和成本决策	274
第一节 成本预测	274
第二节 成本决策	290
思考题	297
习题	298
 第九章 成本计划和成本控制	301
第一节 成本计划	301
第二节 成本控制	313
思考题	325
习题	326
 第十章 成本报表和成本分析	329
第一节 成本报表	329
第二节 成本分析	343
思考题	360
习题	361
 第十一章 作业成本法	364
第一节 作业成本法概述	364
第二节 作业成本法的产品成本的计算	368
第三节 作业管理	373
第四节 作业成本法的评价	374
思考题	376
习题	376

第一章 总 论

第一节 成本概述

一、成本的含义

成本是指企业为生产商品或提供商品劳务而发生的各种耗费物化劳动和活劳动的货币表现。它是商品经济条件下的产物,是商品价值的一个重要组成部分。

马克思曾经指出,“按照资本主义方式生产的每一个商品 W 的价值,用公式来表示是 $W=C+V+M$ 。如果从这个商品价值中减去剩余价值 M ,那么,在商品中剩下的,只是一个在生产要素上耗费去的资本价值 $C+V$ 的等价物或补偿价值。”^①接着又指出:“商品价值的这个部分,即补偿所消耗的生产资料价格(即物化劳动的价值)和所使用的劳动力价格(即活劳动的价值)的部分,只是补偿商品使资本家自身耗费的东西,所以对资本家来说,这就是商品的成本价格。”^②

马克思这一经典论述,首先,从耗费的角度说明了成本是为了生产商品而耗费的生产资料的价值和劳动力的价格。其次,从补偿的角度说明了成本是补偿商品生产中使资本家自身耗费的东西,从而说明了成本是企业维持简单再生产的补偿尺度。如果商品的成本不能从企业销售收入中得到补偿,那么企业简单再生产就无法进行。成本的这种耗费与补偿的对立统一关系,要求经营者不仅要关注生产领域中的各项资源耗费,力求以最少的耗费来获取足额的补偿,而且要求经营者同时要关注流通领域,使商品适合社会需求,顺利地实现其社会价值。再次,从计量角度说明了成本属于价格范畴,因为需要补偿的物化劳动和活劳动的价值都是用货币来表现的成本价格。

我国目前实行的是社会主义市场经济体制,商品的价值同样也是由生产经营过程中耗费的生产资料价值 C 、劳动者为自己劳动所创造的价值 V (即劳动者享有的职工薪酬)和劳动者为社会劳动所创造的价值 M (即归社会支配的价值)三个部分组成。而其中的前两个部分(C 和 V)组成了商品的成本,这样,从理论上来说,商品成本是企业为生产商品所耗费的用货币表现的生产资料价值和劳动者为自己

① 《马克思恩格斯全集》第 25 卷,人民出版社 1974 年版,第 30 页。

② 《马克思恩格斯全集》第 25 卷,人民出版社 1974 年版,第 33 页。

劳动所创造的价值货币表现。

由于成本与管理之间存在着密切的联系,成本的内容要适应管理的需要,因此实际工作中成本包含的内容与理论上的阐述有所不同,并会随着经济的发展,管理要求的提高而相应地发生变化。目前,为了加强经济核算,节约资源耗费,减少生产损失,对于不形成商品价值的损失性支出,如废品损失、停工损失等并不是商品的生产性耗费,而是纯粹的损失,却也将其列入了商品成本。此外,对于劳动者为了社会劳动所创造的某些价值,如财产保险费,也列入了商品成本。由此可见,商品成本开支的范围实际上与理论上是有所偏离的。企业应将国家规定的成本开支范围,作为商品成本核算与管理的依据,防止乱挤乱摊成本,以利于对成本的评价、分析以及挖掘降低成本的潜力。

二、成本的作用

成本是反映和控制企业生产经营管理工作的综合性的价值指标,又是确定企业生产经营损益的基础。在市场经济的条件下,成本具有十分重要的作用。其主要表现在以下四个方面。

(一) 成本是补偿生产耗费的尺度

企业是自负盈亏的商品生产者和经营者,而商品的生产过程是物化劳动和活劳动的消耗过程,企业只有及时地、足额地补偿生产过程中的劳动耗费即资金耗费,才能保证企业再生产的不断进行,这样成本就成为衡量劳动耗费、补偿份额大小的尺度。企业销售商品取得的收入,首先必须补偿生产经营中的各项耗费,企业的生产经营才能按原有的规模进行。当企业的商品销售收入补偿不了劳动耗费,企业的资金就会缺乏,再生产就无法按照原有的规模进行。成本的高低,反映了企业从商品销售收入中需要补偿数额的大小。在商品价格不变的情况下,成本越低,需要补偿的数额就越小,企业的利润就越多,为企业的生存和发展创造的条件就越好。因此,成本作为补偿生产耗费的尺度,对企业的生存和发展有着重要的作用。

(二) 成本是综合反映企业生产技术和经营管理水平的重要指标

成本是一项综合性的指标,成本的高低与企业的生产技术和经营管理等各项工作有着内在的联系,企业各项工作的效果最终将通过成本反映出来。例如,商品设计是否先进,生产工艺是否合理,材料消耗是否节约,固定资产利用是否充分,劳动组织是否协调,资金运用是否恰当,商品质量是否优良及产量是否增长等,均能直接或间接影响成本水平的高低。因此,企业可以通过对商品成本的控制、考核和分析,不断地改进生产技术和生产工艺,改善经营管理,降低各种耗费,提高经济效益。

(三) 成本是制定商品价格的重要依据

在市场经济条件下,商品价格是商品价值的货币表现。因此,在制定商品价格

时,应以商品价值作为基础。虽然目前商品的价值还不能够准确地计量,但商品的成本却能够准确地计算,这样就只能以成本作为制定商品价格的重要依据。由于存在着市场竞争,因此,制定商品价格的重要依据是社会平均成本,而不是企业的个别成本。商品的价格是由各种商品的社会平均成本加上社会平均利润构成的。很显然,生产技术和经营管理等各项工作做得好的企业,其个别成本低于社会平均成本,这些企业取得的利润将会高于社会平均利润;而生产技术和经营管理各项工作做得差的企业,其个别成本高于社会平均成本,这些企业取得的利润将会低于社会平均利润,有的企业甚至个别成本高于商品价格,出现了亏损。

(四) 成本是企业进行经营决策的重要依据

在市场经济条件下,企业实行的是自主经营、自负盈亏、自我发展和自我约束的经营机制。这就要求企业提高在市场上的竞争能力和经济效益。当商品在价格水平、品牌、质量和功能相似时,其成本的高低就成了衡量该商品在市场上的竞争能力和盈利能力强弱的重要因素。因此企业在进行经营决策时,要对比各种经济参数,开展成本效益分析,选择投入低、产出高、技术先进、工艺流程合理的方案组织实施,以充分发挥成本在经营决策中的作用,使企业在市场竞争中处于有利的地位。

(五) 成本是企业商品进入国际市场及反倾销调查的重要指标

我国已有不少企业的商品进入国际市场,参与国际间竞争,而成本是企业融于世界贸易市场的重要指标。如果企业的商品成本较低,进入国际市场后,就会有较强的竞争力,否则就会失去竞争能力。近年来,我国有不少商品在一些国家受到反倾销调查,被征收高额的惩罚性关税。企业在受到反倾销调查时,需要提供商品的成本构成、商品成本的计算方法等资料。因此,企业应按照《企业会计准则》设置成本项目,按照《企业会计准则》的要求,并结合本企业的具体情况,选择成本分配的方法及商品成本计算的方法,使反映的商品成本准确合理,使企业在反倾销调查中处于有利的地位。

第二节 成本会计的意义和内容

一、成本会计的意义

成本会计是指以货币作为主要量度,以会计核算和企业管理中的各项成本资料为依据,对企业生产经营活动中的成本进行预测、决策、控制、计算、分析和考核,为企业管理层提供以成本信息为主的管理信息系统。

成本会计是现代会计的一个重要分支,是商品经济发展到一定历史阶段的产物,是随着社会化大生产的发展而发展的。

自从产生商品经济以来,商品生产者为了确定其所生产商品的交换价格,以便在交换中收回投入的各种耗费,并获得理想的收益,就必须确定商品生产成本。但商品经济刚产生时的生产手段和技术比较落后,所以成本计算也比较简单,只包括原材料费用、人工费用和少量的制造费用。当时只是根据经验进行估计的,成本数据并不记入会计账簿,因此缺乏连续、全面、系统的记录,成本计算的准确性较差。19世纪产业革命后,随着社会化大生产的发展,企业使用大量价值昂贵的机器设备,折旧的概念开始受到重视。同时,由于生产规模的扩大,对生产过程进行协调和控制的费用急剧增加。另外,由于使用高效率的设备,生产的商品其数量和种类也日趋增加。为了提高成本计算的精确性和规范性,人们开始将成本计算与会计核算方法结合起来,这就形成了成本会计。最早的成本会计主要是将生产经营耗费进行归集,通过分配后,计算商品的总成本和单位成本。它是财务会计的组成部分。

20世纪初,市场经济得到进一步的发展。随着泰勒管理制度在西方企业的推行,成本会计开始运用“标准成本”、“预算控制”和“差异分析”等与泰勒科学管理方法直接相联系的技术方法。它不仅包括了会计核算与成本计算,还包括了预算与控制。标准成本会计制度的产生,使成本会计的理论和方法有了进一步的完善和发展,从而使成本会计具有了一定的独立性。

20世纪中叶以后,市场经济进入一个新的发展时期,资本逐渐集中,从而使企业的生产经营规模日益扩大。市场情况瞬息万变,竞争更趋激烈,生产质优价廉的产品成为企业增加竞争力的重要手段。企业为了在竞争中处于有利的地位,一方面要大力发展新技术、开发新产品,开拓市场;另一方面要加强管理、挖掘内部潜力,降低产品成本。企业在生产开始之前,从对产品的性能、结构、工艺、生产组织安排等各个环节入手,进行科学的设计,制定各种不同的方案,通过成本预测,选取最优的方案,进行成本决策,这样在原有成本会计的基础上,吸收了不少的管理方法,形成了核算与管理相结合的现代成本会计。因此,企业不仅要在生产后进行成本核算和成本分析,并要掌握好生产中的成本控制,更重要的是在生产前掌握好成本预测和控制,进行成本决策,制定目标成本,用目标成本控制成本形成的全过程。

20世纪80年代,高科技的不断涌现,美欧等西方工业发达国家的资本高度集中,企业生产产品的种类显著增加,销售渠道不断拓展,直接人工占总成本的比重日益下降,而研制费用、推销费用和管理费用则大幅度上升。如果仍以日益减少的生产工人工时为基础分配间接费用,将会造成成本信息的严重失实,于是就产生了作业成本法,即以各作业为基础分配间接费用,并对企业的生产经营过程进行分析,剔除或减少不增加价值的作业,以更好地控制和降低产品成本。这样,成本会

计就发展到一个新的阶段。

二、成本会计的内容

成本会计的发展状况告诉我们,成本会计的内容随着经济的发展和管理的提高而不断地得以拓展。其内容由以下七个部分的内容组成。

(一) 成本预测

成本预测是指企业根据前期成本资料和影响成本的各项因素的依存关系,运用专门的方法,对未来的成本水平及其变化趋势作出科学的测算。

企业通过成本预测,可以取得供选择的方案的成本资料,这就为企业进行成本决策提供了重要的依据,避免了生产经营管理的盲目性,提高了成本管理的科学性和预见性。

(二) 成本决策

成本决策是指企业在成本预测的基础上,运用科学的理论和方法,在多个备选的成本方案中,抉择最优方案,以确定目标成本。

企业通过成本决策,确定了目标成本,为编制成本计划提供了依据。成本决策也是实施成本事前控制和提高经济效益的重要途径。

(三) 成本计划

成本计划是指企业根据成本决策所确定的目标成本,具体规划在计划期内为生产一定数量的产品所应发生的成本费用,确定各种产品的成本水平,并提出为达到规定的成本水平应采取的各种具体措施。

企业通过编制成本计划,可以进一步挖掘企业的潜力,降低成本,从而为企业的成本控制、分析和考核提供了依据。

(四) 成本控制

成本控制是指企业根据成本计划,对生产经营过程中将要发生或实际发生的成本进行审核、监督和调节,及时修正发生的偏差,将其控制在计划之内,以确保降低成本目标的实现。

企业通过日常的成本控制,可使成本按照计划水平形成,防止和克服生产经营过程中的损失和浪费,充分地利用人力、物力和财力,达到节约各种消耗,以降低产品的成本的目的。

(五) 成本核算

成本核算是企业将生产经营过程中实际发生的各项费用,按照一定的程序,采用适当的方法,在各成本计算对象中进行归集和分配,从而计算出各种产品的总成本和单位成本。

企业通过成本核算,可以反映成本计划的执行情况和成本控制的最终结果,并为成本的事中控制提供依据。

(六) 成本分析

成本分析是指企业根据成本核算提供的资料及其他资料,与本期计划成本、上年实际成本以及国内外先进企业的同类产品成本相比较,确定成本差异,进而系统地分析差异的因素和原因,以挖掘降低成本的潜力。

企业通过成本分析,可以了解产品的实际成本与计划成本的差异,分清原因,落实责任;认识和掌握成本费用的变动规律,从而寻求降低产品成本的对策,以提高经济效益;为未来进行成本预测和成本决策,编制新的成本计划提供依据。

(七) 成本考核

成本考核是指企业在成本分析的基础上,定期对成本计划及其有关指标的实际完成情况进行评价,企业通常将成本计划分解落实到内部各个部门以致个人,作为各个部门或个人的责任成本指标,由其负责完成。这样,各级责任者均成为成本考核的对象。

企业通过成本考核可以评价其成本管理的业绩,并将其与一定的奖惩制度结合起来,通过成本考核,用经济、行政手段进行鼓励,可以调动各成本责任者与全体员工更好地完成责任成本指标的积极性。

三、成本会计各项内容之间的关系

成本会计各项内容是相互联系、相互依存的,从而形成了一个有机的整体。成本预测是成本决策的前提,成本决策既是成本预测的结果,又是制定成本计划的基础。成本控制是对成本计划的实施进行监督,是实现成本决策目标的保证。成本核算是成本计划执行情况和成本控制的结果的反映。成本分析和成本考核是实现成本决策目标和成本计划的有效手段。只有通过成本分析,才能找出产生成本差异的各种因素和原因,才能有效地降低成本;只有通过成本考核,才能正确地评价各责任者的工作业绩,以调动他们的积极性,从而为实现成本计划奠定基础。

在成本会计的各项内容中,成本核算是成本会计的核心,其他各项内容是在成本核算的基础上发展起来的,没有成本核算,也就不可能产生成本预测、决策、计划、控制、分析和考核等各项内容。

第三节 成本会计的任务

在市场经济的条件下,提高企业的经济效益有增加收入和降低成本两个方面。而成本会计的根本任务是在保证产品质量的前提下,不断地促进企业降低成本,尽可能节约在产品生产经营过程中物化劳动和活劳动的消耗,以获取尽可能多的收益。成本会计的具体任务有以下四个方面。

一、正确计算产品成本,及时提供成本信息

正确计算产品成本,保证成本信息的真实性、可比性是成本会计的首要任务,只有这样才能满足管理的需要。企业必须严格遵守会计准则、成本开支范围规定和费用开支标准,划清成本与费用的界限,采取合理、恰当的成本计算方法,如实地计算各种产品或劳务的总成本和单位成本,为企业内部提供有关成本管理的日常信息,从而为进行成本控制和成本考核提供重要依据,促进产品成本的降低。企业还要根据成本核算资料,及时、准确地编制成本报表,以便企业管理当局和职工以及有关部门可以及时了解成本的变化情况。企业还可根据成本核算资料,将其作为制定产品销售价格,作出有关的成本决策的重要参考资料。

如果成本信息失实,那么不但难以分析、考核成本计划的完成情况,也不能正确地进行成本预测和决策,而且还将影响企业利润的正确性判断和存货的正确计价,从而扭曲了财务状况和经营成果。因此,成本信息的正确和真实是做好成本会计工作的最基本的要求。

二、加强成本预测和决策,确立目标成本

在市场经济条件下,企业按照市场经济规律的要求,正确地组织生产经营活动。因此,企业必须根据历史成本资料,市场调查研究情况以及其他有关资料,运用科学的方法,加强成本预测,拟出各种成本预测的方案,以进行成本决策,并从中选出最优方案,为企业确定控制生产经营耗费的目标成本,实行成本的事前控制。

为了确保目标成本的实现,企业要建立成本管理责任制,将降低成本的责任层层分解到各个部门或个人,这样成本会计就需要对所发生的可控成本按责任的归属进行记录和核算,以便与其目标成本相比较,揭示差距。

三、编制成本计划,实行成本控制

企业应以目标成本为依据编制成本计划,制定成本费用的控制标准以及降低成本应采取的措施,并据以作为成本控制的依据。

企业要实行成本控制,首先,要进行目标成本控制。目标成本控制主要是各级责任者进行自我控制,促使其提高技术,厉行节约,降低成本。成本管理者要及时向各级责任者反馈成本信息,督促、协助其达成目标。其次,要按照国家规定,审核和控制各项成本费用支出。再次,要划清成本费用与资本性支出、营业外支出的界限,防止乱挤、乱摊成本,以确保产品成本的真实性。

四、开展成本分析与考核,提高成本管理水平

成本是企业经营管理中的一项极为重要的经济指标,可以综合反映企业以及企业内部各级责任者的工作业绩。因此,企业要根据成本计划,定期开展成本分析,揭示影响成本升降的各种因素及其影响程度,分析成本管理工作存在的问题,提出改进的措施,为提高企业经济效益创造条件。

企业还要定期开展成本考核,针对成本管理中取得的成绩或发生的失误,根据成本管理责任制的要求,对责任者分别进行奖励与处罚,以鼓励先进、鞭策后进,从而使责任者更好地履行经济责任,促进成本管理水平的不断提高。

第四节 成本会计工作的组织

为了充分发挥成本会计在企业生产经营过程中的作用,完成成本会计在成本管理中的任务,企业必须科学地组织成本会计工作。成本会计工作的组织主要包括设置成本会计机构、配备成本会计人员和制定成本会计制度等内容。

一、成本会计机构

(一) 设置成本会计机构

成本会计机构是指负责组织领导和从事成本会计工作的职能部门。设置成本会计机构应明确企业内部对成本会计的要求及成本会计应承担的职责和任务,坚持分工负责与协作相结合,专业管理与群众管理相结合,使机构的设置与企业自身规模的大小、生产经营业务的繁简和管理上的要求相适应。

由于成本会计工作是会计工作的一部分,在大中型工业企业,通常在厂部专设的会计机构中,单独设置成本会计科(组),并在各生产车间设置成本会计组(员);在小型工业企业,通常在专设的会计机构中,设置专职成本核算员,负责处理成本会计工作。

(二) 成本会计机构的组织分工方式

大中型工业企业的各级成本会计机构按组织分工方式的不同,可分为集中核算组织方式和非集中核算组织方式两种。

1. 集中核算组织方式 这种方式是指成本的预测、决策、计划、控制、核算、分析和考核等各项成本会计工作,均由厂部成本会计科(组)集中处理,各生产车间中的成本会计组(员)只负责登记原始记录 and 填制原始凭证,并对其进行初步的审核、整理和汇总,为厂部成本会计科(组)进行成本会计工作提供基础资料。采用这种方式,企业厂部成本会计科(组)可以比较及时、集中地掌握企业有关成本的全面信息,便于集中使用电子计算机进行成本数据处理,能够减少成本会计机构的层次和工作人员。但是,这种方式不便于直接从事生产经营活动的各生产车间和职工及时掌握本部门的成本信息,因此不利于调动他们自我控制成本的积极性,限制了成本管理责任制的效果。

2. 非集中核算组织方式 这种方式是指生产车间成本的计划、控制、核算和分析等成本会计工作分散由各生产车间的成本会计组(员)分别处理,成本考核工作由企业成本会计科(组)处理。厂部成本会计科(组)负责对生产车间成本会计

组(员)进行业务上的指导和监督,对各生产车间上报的成本数据进行汇总,并对全厂的成本进行综合预测、决策、计划、控制、分析和考核工作。采用这种方式,各生产车间和职工能及时掌握本部门的成本信息,有效地进行成本控制,使成本会计工作与各生产车间的生产经营管理紧密地结合起来,以充分调动车间管理人员和职工的积极性。但是这种组织方式增加了成本会计机构的层次和工作人员,增加了核算与管理的成本。

二、成本会计人员

成本会计人员是指专门从事成本会计工作的专业技术人员。企业应根据规模的大小、业务的繁简在成本会计机构中配备适量政治上和业务上合格的成本会计人员,这是做好成本会计工作的前提。

成本会计人员应在企业总会计师或会计主管人员领导下,认真执行企业会计制度、准则和成本管理制度,负责组织和处理企业的各项成本会计业务。

成本会计人员不仅要熟悉和执行国家的政策和法规,精通业务,树立良好的职业道德,而且要深入生产,熟悉生产,具有一定的生产技术知识,成为生产和管理相结合、技术与经济相结合的新型成本会计人员。

除了厂部和生产车间专职的成本会计人员外,在生产班组内,有工人以不脱产的方式兼任核算工作,开展班组核算。班组核算所提供的材料消耗定额及工时定额完成情况的成本资料,不但是工人参加企业管理的一种有效形式,也是推行成本岗位责任制,挖掘降低成本潜力的重要途径。

三、成本会计制度

成本会计制度是组织和从事成本会计工作必须遵循的规范和具体依据。建立和健全成本会计制度,对于规范企业的成本会计工作,保证成本信息的质量,满足企业管理的需要具有重要的意义。

企业应以我国的《会计法》、《企业会计准则》和《企业财务通则》为依据,体现市场经济的需求,结合企业生产经营的特点和成本管理的具体要求,制定企业内部的成本会计制度。

成本会计制度的内容通常包括以下八个方面:

- (1) 关于成本岗位责任制。
- (2) 关于成本预测和成本决策的制度。
- (3) 关于成本定额的制定和成本计划的编制制度。
- (4) 关于成本核算的制度。① 关于成本开支范围的规定。② 关于成本核算的原始记录和原始凭证的传递流程的规定。③ 关于会计科目和成本项目设置的规定。④ 关于成本计算对象和成本计算方法的确定。⑤ 关于生产费用的归集与分配方法的规定。⑥ 关于生产费用在完工产品和在产品之间的分配方法的规定。